Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
1re chambre

Numéro 33307 du rôle
Inscrit le 5 septembre 2013

Audience publique du 18 décembre 2013

Recours formé par
Monsieur ...et consort, …,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 33307 du rôle et déposée le 5 septembre 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Lionel NOGUERA, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ...et de son épouse, Madame ..., domiciliés ensemble à F-…, tendant à l'annulation d'une injonction du directeur de l'administration des Contributions directes du 5 août 2013 de fournir des renseignements en vertu de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, adressée à la société à responsabilité limitée ...;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 30 septembre 2013 ;

Vu la lettre de Maître Lionel NOGUERA déposée au greffe du tribunal administratif le 15 octobre 2013 et sollicitant un échange de mémoires supplémentaires ;

Vu l'ordonnance du président de la première chambre du tribunal administratif du 16 octobre 2013 ayant autorisé chacune des parties à produire un mémoire supplémentaire ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé au greffe du tribunal administratif en date du 6 novembre 2013 par Maître Lionel NOGUERA ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 19 novembre 2013 ;

Vu les pièces versées en cause ainsi que la décision attaquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport ainsi que Maître Lionel NOGUERA et Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 2 décembre 2013.

Le 5 août 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », adressa à la société à responsabilité limitée ..., ci-après « ...», une

demande de renseignements au sujet de Monsieur ...et de son épouse, Madame ..., ci-après « les époux ... », libellée comme suit :

« *Suite à une demande d'échange de renseignements du 11 juillet 2013 de la part de l'autorité compétente française sur base de la convention fiscale modifiée entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 14 septembre 2013 au plus tard.*

Identité des personnes concernées par la demande :

...

Date et lieu de naissance :...
Adresse connue :... , F-...

..., épouse ...
Date de naissance : ...
Adresse connue : ..., F-...

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit.

Afin de clarifier la situation fiscale de leurs contribuables et de s'assurer que les revenus qui seraient perçus de la société ... sont correctement et intégralement déclarés en France, les autorités françaises nécessitent certains renseignements.

Par conséquent, je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements suivants pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011 :

- *Veuillez indiquer si les contribuables français étaient salariés de la société ...pendant la période visée ;*

- *Dans l'affirmative, veuillez préciser où l'emploi a-t-il été exercé (France, Luxembourg,...) ;*

- *Veuillez fournir les montants des revenus d'emploi perçu par les contribuables pendant chaque année concernée ;*

- *Veuillez fournir le détail et la valeur des avantages de toute nature et des remboursements de dépenses obtenus par les contribuables français ;*

- *Veuillez indiquer sur quels comptes bancaires étaient virés les salaires ou toutes autres sommes versées aux contribuables français par la société ... .*

Après examen, la demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de bien vouloir fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés

objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais.

La présente décision d'injonction est susceptible d'un recours en annulation devant le tribunal administratif qui est ouvert à toute personne visée par ladite décision ainsi qu'a tout tiers concerné. Le recours doit être introduit dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés et a un effet suspensif ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 5 septembre 2013, les époux ... ont fait introduire un recours tendant à l'annulation de la décision précitée du directeur du 5 août 2013.

Par courrier déposé au greffe du tribunal administration le 15 octobre 2013, Maître Lionel NOGUERA a sollicité un échange de mémoires supplémentaires.

Par ordonnance du 16 octobre 2013, le président de la première chambre du tribunal administratif a autorisé chacune des parties à produire un mémoire supplémentaire.

Suite à l'audience des plaidoiries, la société demanderesse a encore déposé au greffe du tribunal administratif une farde de pièces supplémentaires. Force est toutefois de relever que les pièces dont une partie entend se servir dans une instance doivent être jointes à la requête afin que les parties intéressées et le magistrat-rapporteur puissent en prendre connaissance[1]. Une pièce produite non seulement après le rapport par le juge-rapporteur, mais également après la prise en délibéré de l'affaire est à écarter[2].

Les pièces déposées par les demandeurs au greffe du tribunal administratif en date du 3 décembre 2013 sont dès lors écartées des débats.

Aux termes de l'article 6 (1) de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements, ci-après « la loi du 31 mars 2010 », le tribunal administratif est compétent pour connaître d'un recours en annulation introduit contre une décision du directeur portant injonction de fournir des renseignements demandés au détenteur de renseignements. Le recours en annulation sous analyse est par ailleurs recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai prévus par la loi.

Les demandeurs invoquent en premier lieu une violation de leurs droits de la défense au motif que dans la mesure où, d'une part, la demande de renseignements émanant des autorités fiscales françaises ne leur aurait pas été communiquée et, d'autre part, que la décision directoriale ne serait pas motivée à suffisance, il leur aurait été impossible de préparer utilement un recours juridictionnel. A cet égard, les demandeurs font encore valoir que le fait que l'administration se serait limitée dans la décision attaquée à reprendre des formules générales et abstraites, sans tenter de préciser concrètement dans quelle mesure, dans leur cas d'espèce, des raisons de fait permettraient de justifier la décision sous analyse, devrait s'analyser en une absence de motivation mettant tant les personnes visées par la décision que le juge administratif dans l'impossibilité d'en contrôler la légalité.

---

[1] Trib. adm. 10 juin 1999, n° 10953 du rôle, Pas. adm. 2012, V°Procédure contentieuse, n° 589.
[2] Trib. adm. 3 mars 1997, n° 9698 du rôle, Pas. adm. 2012, V° Procédure contentieuse, n° 590.

Dans son mémoire en réponse, la partie étatique conclut au rejet de ces moyens en renvoyant notamment à l'interprétation de la notion de « *confidentialité* » par les Etats membres du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, et en insistant en substance sur le fait que la décision d'injonction litigieuse ne reprendrait que les informations strictement nécessaires telles que contenues dans la demande de renseignements française et permettant à ...de s'exécuter, tout en restant motivée à suffisance de droit et dans le respect des conditions tenant à la notion de la « *pertinence vraisemblable* ».

Dans leur mémoire supplémentaire, les demandeurs insistent plus particulièrement sur le fait que la décision directoriale ne satisferait pas à l'obligation minimale de motivation tenant compte des limitations tirées de l'article 22 de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproques en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958, modifiée par un avenant signé à Paris le 8 septembre 1970, par un avenant signé à Luxembourg le 24 novembre 2006 et par un avenant signé à Paris le 3 juin 2009, ledit avenant ayant été ratifié par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, et l'échange de lettres y relatif, ci-après désignée par « la Convention » et du secret fiscal du § 22 AO de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, dite « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* ».

Les demandeurs maintiennent à cet égard que la motivation de la décision directoriale relèverait du libellé obscur ou serait à tout le moins « *cryptique* » étant donné que ni le but fiscal, ni la pertinence des renseignements demandés ne seraient vérifiables. Ces insuffisances ne seraient aucunement justifiables par l'obligation de confidentialité résultant tant du droit conventionnel que du droit interne. Dans la mesure où la décision directoriale déférée ne permettrait pas d'établir que l'administration des Contributions directes a accompli son obligation de vérifier la pertinence raisonnable de la demande d'échange de renseignements soumise par les autorités françaises et que cette décision ne permettrait même pas au détenteur des informations requises d'en vérifier la légalité, elle encourrait l'annulation.

Les demandeurs donnent encore à considérer que si la partie étatique s'appuie dans son mémoire en réponse sur l'interprétation de la notion de confidentialité par les Etats membres du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, il ne faudrait pas perdre de vue que les observations du Forum mondial seraient de nature essentiellement politique et dès lors à écarter des débats puisqu'elles viseraient à modifier l'étendue ou les modalités des engagements mutuels des deux Etats signataires tels que convenus antérieurement à travers la Convention. Il appartiendrait ensuite au gouvernement et au législateur de prendre ou non ces observations en compte dans les nouvelles conventions fiscales conclues dans le cadre juridique interne.

Dans son mémoire supplémentaire, la partie étatique, tout en maintenant les développements contenus dans son mémoire en réponse et en insistant sur le fait qu'il n'existerait aucune obligation de motivation formelle en ce qui concerne les décisions d'injonctions prises sur base de la loi du 31 mars 2010, fait encore valoir en substance que la décision litigieuse énoncerait la disposition légale sur base de laquelle l'administration des Contributions directes est autorisée à solliciter les renseignements, à savoir la loi du 31 mars 2010 ainsi que la convention fiscale concernée. Cette même décision préciserait également de

quelle autorité étrangère émane la demande de renseignements, ainsi que les personnes concernées par la demande, la période d'imposition visée, les numéros de compte bancaire concernés, ainsi que la nature et la forme des renseignements demandés.

En ce qui concerne les observations du Forum mondial, le délégué du gouvernement fait valoir que tout comme le commentaire du modèle de convention fiscale de l'OCDE, le rapport d'évaluation de phase 2 du Luxembourg serait un moyen d'interprétation valable et utile de la norme internationale convenue en matière de transparence et d'échange de renseignements à des fins fiscales. Par ailleurs, contrairement à ce qu'affirmeraient les demandeurs, la position tendant vers un échange de renseignements le plus large et le plus efficace possible ne serait pas minoritaire au sein du Forum mondial.

Force est au tribunal de constater que les demandeurs critiquent en substance que leurs droits de la défense auraient été violés du fait que la demande de renseignements française ne leur aurait pas été communiquée avant l'introduction de leur recours contentieux et qu'au vu de l'absence de motivation suffisante de la décision directoriale déférée, il leur aurait été impossible de préparer utilement leur recours en justice.

S'il est exact que la demande de renseignements émanant des autorités françaises n'a pas été portée à la connaissance des demandeurs avant l'introduction de leur recours contentieux, il n'en demeure pas moins que cette demande a été déposée par la partie étatique au greffe du tribunal administratif en date du 30 septembre 2013, ensemble avec son mémoire en réponse. Ladite demande a par ailleurs été communiquée au mandataire des demandeurs par le greffe du tribunal administratif en date du 11 octobre 2013.

Suite à une demande afférente du mandataire des demandeurs en date du 15 octobre 2013, le tribunal a par ordonnance du 16 octobre 2013 accordé à chacune des parties l'autorisation de déposer un mémoire supplémentaire afin de prendre notamment position par rapport à la demande de renseignements ainsi communiquée.

Les demandeurs ont ainsi pu prendre connaissance de la demande de renseignements émanant des autorités françaises et ils ont eu l'occasion de déposer un mémoire supplémentaire en date du 6 novembre 2013 afin de prendre position par rapport à cette pièce dans des conditions qui ne les ont pas désavantagés par rapport à la partie adverse. Il s'ensuit que tant le droit des demandeurs à un procès équitable, que le principe du contradictoire ont été respectés en l'espèce, de sorte qu'aucune violation des droits de la défense ne peut être vérifiée en l'espèce.

Par ailleurs, en ce qui concerne la motivation d'un point de vue purement formel de la décision directoriale, motivation qui doit être appréciée en tenant compte du contenu de la demande de renseignements des autorités françaises communiquée en cours de procédure contentieuse ainsi que des renseignements fournis par la partie étatique, force est de relever que tant la décision directoriale que la demande de renseignements relatent le descriptif du cas d'imposition concerné et identifient les demandeurs comme les contribuables faisant l'objet d'un contrôle fiscal en France, étant précisé qu'un éventuel caractère lacuneux du descriptif du cas d'imposition tel que contenu dans la demande de renseignements française et repris dans la décision directoriale aurait pour conséquence une annulation de la décision directoriale en raison du défaut de la pertinence vraisemblable des renseignements sollicités et non pas en raison d'un défaut de motivation suffisante d'un point de vue strictement formel.

Au vu des développements qui précèdent, les moyens ayant trait à une absence de motivation suffisante de la décision directoriale d'un point de vue strictement formel et à une violation consécutive des droits de la défense des demandeurs sont à écarter pour ne pas être fondés.

Quant au fond, les demandeurs invoquent tout d'abord un défaut de base légale des première, deuxième, troisième et quatrième question formulées dans la décision directoriale.

Ainsi, ils font tout d'abord valoir que l'administration des Contributions directes disposerait déjà des informations pour lesquelles son directeur émettrait une injonction à l'encontre de ... . En effet, les rémunérations versées par la société ressortiraient des déclarations régulières au bureau compétent pour la retenue sur les traitements et salaires ainsi que des certificats de salaire déposés par le demandeur lui-même ensemble avec ses déclarations de l'impôt sur le revenu. Par ailleurs, aucun montant versé à un gérant et/ou salarié de ladite société n'aurait pu échapper aux obligations déclaratives de la société et ils auraient nécessairement été repris dans les certificats de salaire relatifs aux années 2010 et 2011. Par ailleurs, dans la mesure où le barème de retenue à la source applicable aux traitements et salaires changerait en fonction du temps d'occupation du salarié au Luxembourg, il pourrait être déduit de l'application du seul barème mensuel que le taux d'occupation des demandeurs au Luxembourg serait de 100%.

Les demandeurs renvoient dans ce contexte à un avis du Conseil d'Etat émis relativement au projet de loi ayant abouti à la loi précitée du 31 mars 2010 dans lequel il a été retenu que le projet de loi ne traiterait pas de l'hypothèse où l'information requise par l'administration ferait partie du dossier fiscal du contribuable lui-même ou de celui d'un autre contribuable. Les demandeurs en concluent que dans la mesure où la loi du 31 mars 2010 n'aurait trait qu'à l'hypothèse où l'administration s'adresse au détenteur de l'information afin d'obtenir les renseignements faisant l'objet de la requête, alors qu'en l'espèce, l'administration contraindrait ...à lui fournir des informations qu'elle détiendrait déjà, la décision déférée encourrait l'annulation pour défaut de base légale des première, deuxième, troisième et quatrième questions.

Dans leur mémoire supplémentaire, les demandeurs insistent à ce sujet sur le fait que la nouvelle procédure établie par la loi du 31 mars 2010 aurait un caractère d'exception par rapport aux règles normales prévues par l'AO, de sorte qu'elle devrait être interprétée strictement dans les limites de son objet premier, à savoir celui de permettre la communication à une autorité fiscale étrangère de tous renseignements vraisemblablement pertinents, même lorsque le détenteur desdits renseignements est astreint au secret professionnel. Cet objet destinerait la loi du 31 mars 2010 à résoudre le problème de l'efficacité de l'échange dans ce seul cas. Les demandeurs font à cet égard encore valoir que si l'administration des Contributions directes disposait déjà des renseignements demandés, alors la problématique du secret professionnel du tiers détenteur ne se poserait pas. Par ailleurs, l'efficacité de l'échange de renseignements commanderait de procéder à la communication sur base des renseignements déjà à disposition de l'administration qui devrait dans pareil cas seulement se poser la question de savoir s'il faut ou non en informer préalablement le contribuable dans le dossier duquel se trouvent les informations requises.

La partie étatique pour sa part conclut au rejet de ce moyen en faisant en substance valoir que par le biais de l'article 4 de la loi du 31 mars 2010, l'administration des Contributions directes serait autorisée à demander des renseignements à tout tiers-détenteur

peu importe la nature des informations demandées pour autant que les renseignements ainsi demandés soient vraisemblablement pertinents pour l'imposition d'un contribuable déterminé. La loi ne distinguerait dès lors pas suivant que les informations demandées se trouvent ou non déjà en possession de l'administration.

Force est au tribunal de relever que si la pratique administrative actuelle de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements semble en effet varier notamment suivant que l'information requise fait ou non partie du dossier fiscal du contribuable lui-même, respectivement du dossier fiscal d'un autre contribuable, et que la loi du 31 mars 2010 traite *a priori* uniquement de l'hypothèse où l'administration s'adresse à un tiers-détenteur de l'information afin d'obtenir les renseignements faisant l'objet de la requête, il apparaît néanmoins que dans toutes les hypothèses où un échange de renseignements est demandé aux autorités luxembourgeoises, la pratique administrative actuelle préconise en tout état de cause l'information préalable du contribuable concerné et la possibilité pour ce dernier de s'opposer à une transmission des informations concernées. Or, en l'espèce, indépendamment de la question de savoir si les informations sollicitées étaient déjà à disposition de l'administration luxembourgeoise et même en partant du principe que cette hypothèse ne tombe pas dans le champ d'application de la loi du 31 mars 2010, force est cependant de constater que les dispositions de la loi du 31 mars 2010, telles qu'elles ont été appliquées à la demande de renseignements sous analyse, assurent aux demandeurs des garanties identiques en termes d'information et de voies de recours à celles offertes lorsque les informations requises par l'administration font clairement partie du dossier fiscal du contribuable lui-même ou de celui d'un autre contribuable. En effet, les demandeurs ont été informés de la demande de renseignements des autorités françaises par le biais de leur société, ... en sa qualité de détenteur des renseignements, et suite à cette information ils ont pu introduire, conformément à l'article 6 (1) de la loi du 31 mars 2010, un recours en annulation contre la décision du directeur portant injonction à ...de fournir les renseignements demandés par les autorités françaises.

Dans leur mémoire supplémentaire, les demandeurs font encore valoir que la manière de procéder de l'Etat aboutirait à transférer la charge du travail de collecte des informations sur la société qui serait un contribuable luxembourgeois dans le chef duquel aucune faute ou même suspicion ne serait alléguée. Il serait en effet demandé à ...de refaire dans un format différent, le travail déclaratif de deux années et ce alors même que l'administration disposerait déjà de ces informations du fait que la société se serait acquitté de ses obligations déclaratives. Cette façon de faire de l'Etat serait en tout état de cause constitutive d'une violation du principe de proportionnalité.

Dans ce contexte, il y a lieu de rappeler que, saisi d'un recours en annulation, le juge administratif est appelé à vérifier, d'un côté, si, au niveau de la décision administrative querellée, les éléments de droit pertinents ont été appliqués et, d'un autre côté, si la matérialité des faits sur lesquels l'autorité de décision s'est basée est établie. Au niveau de l'application du droit aux éléments de fait, le juge de l'annulation vérifie encore s'il n'en est résulté aucune erreur d'appréciation se résolvant en dépassement de la marge d'appréciation de l'auteur de la décision querellée.

Le contrôle de légalité à exercer par le juge de l'annulation n'est pas incompatible avec le pouvoir d'appréciation de l'auteur de la décision qui dispose d'une marge d'appréciation. Ce n'est que si cette marge a été dépassée que la décision prise encourt l'annulation pour erreur d'appréciation. Ce dépassement peut notamment consister dans une

disproportion dans l'application de la règle de droit aux éléments de fait. Le contrôle de légalité du juge de l'annulation s'analyse alors en contrôle de proportionnalité[3].

En l'espèce, indépendamment de la question de savoir si l'administration des Contributions directes dispose effectivement ou non déjà de toutes les informations sollicitées de la part de ...- ce qu'elle conteste d'ailleurs -, il y a lieu de relever que les demandeurs déclarent eux-mêmes que la société aurait déjà répertorié les renseignements sollicités et qu'elle les aurait transmis à l'administration des Contributions directes dans le cadre de ses obligations déclaratives. Or, si tel est le cas, c'est-à-dire si toutes les informations sollicitées ont déjà été recueillies et transmises par ...à l'administration des Contributions directes, le seul fait de devoir retransmettre ces mêmes informations sous un autre format ne saurait être considéré comme représentant une charge de travail déraisonnable pour la société, ni *a fortiori* comme une mesure interférant de manière significative avec les activités de la société.

Le moyen tiré d'une violation par la décision directoriale déférée du principe de proportionnalité doit dès lors également être écarté pour ne pas être fondé.

Au vu des développements qui précèdent, le moyen d'annulation fondé sur une absence de base légale des première, deuxième, troisième et quatrième questions formulées dans la décision déférée doit être rejeté pour ne pas être fondé, étant relevé que les demandeurs ne contestent pour le surplus pas la pertinence de ces mêmes questions.

Les demandeurs invoquent ensuite le caractère non pertinent de la cinquième question figurant dans la décision directoriale critiquée, question qui paraîtrait « surnuméraire » compte tenu de l'existence des deux autres injonctions adressées par l'administration des Contributions directes à deux banques de la place.

La partie étatique conclut quant à elle au rejet de ce moyen.

Le tribunal est à cet égard amené à relever que les contestations des demandeurs par rapport à cette cinquième question ont moins trait à la pertinence même de cette question, mais davantage à l'opportunité de cette question, dans la mesure où ils estiment qu'elle serait superflue compte tenu des questions d'ores et déjà posées à deux banques luxembourgeoises dans le cadre de deux autres décisions d'injonction les concernant.

Or, force est au tribunal de constater que les décisions d'injonction adressées respectivement en date des 7 et 5 août 2013 à … et à la … ont trait à des comptes bancaires ouverts auprès de ces banques et en tant que tels clairement identifiés tant dans la décision directoriale que dans la demande de renseignements y relative, tandis que la décision d'injonction adressée à ...vise par le biais de sa cinquième question à identifier *tous* les comptes bancaires sur lesquels ont pu être virés au cours de la période prédéterminée les salaires ou toutes autres sommes versées par la société aux demandeurs, de manière à permettre de déterminer si les revenus propres et professionnels des demandeurs n'ont pas été versés sur un compte encore inconnu des autorités françaises et auprès d'une banque éventuellement autre que celles ayant déjà fait l'objet d'une décision d'injonction.

Le tribunal ne saurait dès lors suivre le raisonnement des demandeurs suivant lequel cette cinquième question serait « surnuméraire » compte tenu de l'existence des décisions

[3] Cour adm., 9 novembre 2010, n° 26886C

d'injonction adressées par le directeur aux deux banques précitées, étant par ailleurs souligné que le seul fait éventuel qu'une question soit « surnuméraire » ne serait en tout état de cause pas de nature à entraîner l'annulation de l'injonction, puisque n'impliquant pas *ipso facto* que la question soit non pertinente.

Les demandeurs concluent encore à l'annulation de la décision déférée dans la mesure où elle ne mentionnerait nulle part l'épuisement des moyens d'investigation internes, de sorte à violer l'article 22 de la Convention.

Si le directeur se limite certes à indiquer dans la décision déférée qu'« *après examen, la demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés* », force est toutefois de constater que la demande de renseignements litigieuse précise que toutes les sources habituelles de renseignements qui auraient pu être utilisées pour obtenir les renseignements demandés ont été épuisées.

Il est vrai que l'épuisement des moyens d'investigation internes disponibles sur son territoire par l'Etat requérant constitue l'une des conditions pour pouvoir admettre le caractère vraisemblablement pertinent des renseignements sollicités auprès de l'autre Etat contractant. Cependant, l'échange de lettres entre les ministres compétents français et luxembourgeois relatif à l'article 22 de la Convention a aménagé l'obligation de justification relative à cette condition à charge de l'Etat requérant en ce sens que ce dernier n'est pas tenu de préciser les démarches accomplies en droit interne, mais qu'il ne doit soumettre sa demande d'échange de renseignements qu' « *après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne* »[4]. Partant, la demande de renseignements litigieuse confirmant l'épuisement de toutes les sources habituelles de renseignements suffit à cet égard aux exigences de l'article 22 de la Convention, ensemble l'échange de lettres prévisé. Il s'ensuit que le moyen afférent est à rejeter pour ne pas être fondé.

A défaut d'autre moyen circonstancié, le recours sous analyse doit être rejeté pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en annulation en la forme ;

au fond, le déclare non fondé ;

condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 18 décembre 2013 par :

Marc Sünnen, premier vice-président,
Thessy Kuborn, premier juge,

[4] Cour adm. 17 mai 2013, n°32221 C, publié sur www.jurad.etat.lu

Alexandra Castegnaro, juge,

en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill s. Marc Sünnen

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 19/12/2013

Le Greffier du Tribunal administratif